

**PENGARUH TEKANAN KETAATAN, KOMPLEKSITAS TUGAS
DAN KEAHLIAN AUDIT TERHADAP AUDIT *JUDGMENT*
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)**

SKRIPSI



Oleh :

ASTRI WIJAYATRI
0613010237/FE/EA

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS PEMBANGUNAN NASIONAL "VETERAN"
JAWA TIMUR
2010**

SKRIPSI

PENGARUH TEKANAN KETAATAN, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN KEAHLIAN AUDIT TERHADAP AUDIT *JUDGMENT* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)

yang diajukan :

ASTRI WIJAYATRI
0613010237/FE/EA

disetujui untuk ujian lisan oleh

Pembimbing Utama

Dr. Sri Trisnaningsih, SE, MSi
NIP. 030.217.167

Tanggal :

Wakil Dekan I Fakultas Ekonomi

Drs. Ec. Saiful Anwar, MSi
NIP. 030.194.437

SKRIPSI

PENGARUH TEKANAN KETAATAN, KOMPLEKSITAS TUGAS DAN KEAHLIAN AUDIT TERHADAP AUDIT *JUDGMENT* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)

Disusun oleh :

ASTRI WIJAYATRI
0613010237/FE/EA

telah dipertahankan dihadapan
dan diterima oleh Tim Penguji Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur
Pada tanggal, 26 November 2010

Pembimbing Utama

Tim Penguji Utama
Ketua

DR. Sri Trisnaningsih, SE. MSi

DR. Sri Trisnaningsih, SE. MSi
Sekretaris

Drs. Ec. Eko Riyadi, MAks
Anggota

Dra. Ec. Erna Sulityowati, MM

Dekan Fakultas Ekonomi

DR.H. Dhani Ichsanudin Nur, MM
NIP. 030.202.389

KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kehadirat Allah SWT atas segala rahmat dan hidayah-Nya, sehingga tugas penyusunan skripsi dengan judul : **“Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas tugas dan Keahlian Audit Terhadap *Audit Judgment* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)”**, dapat terselesaikan dengan baik.

Adapun maksud penyusunan skripsi ini adalah untuk memenuhi sebagian persyaratan agar memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur di Surabaya.

Sejak adanya ide sampai tahap penyelesaian skripsi ini, penulis menyadari sepenuhnya bahwa banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena itu penulis ingin menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Bapak Prof. Dr. Ir. Teguh Soedarto, MP, selaku Rektor Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur.
2. Bapak Dr. Dhani Ichsanudin Nur, MM, selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur.
3. Ibu Dr. Sri Trisnaningsih, SE, MSi, sebagai Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur.
4. Ibu Dr. Sri Trisnaningsih, SE, MSi, selaku Dosen Pembimbing Utama yang telah banyak meluangkan waktunya dalam memberikan bimbingan, pengarahan, dorongan dan saran untuk penulis.
5. Para dosen dan staff karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur

6. Buat Mama dan Papaku yang tercinta, serta buat saudara – saudaraku yang tersayang, tiada kata yang bisa ananda ucapkan, selain kata terima kasih yang sebanyak - banyaknya, karena beliaulah yang selama ini telah memberi dorongan semangat baik material maupun spiritual, dan memberikan curahan kasih sayanginya sampai skripsi ini selesai.

Semoga Allah SWT memberikan rahmat-Nya atas semua bantuan yang telah mereka berikan selama penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa dengan terbatasnya pengalaman serta kemampuan, memungkinkan sekali bahwa bentuk maupun isi skripsi ini jauh dari sempurna. Untuk itu penulis mengharapkan kritik dan saran dari berbagai pihak yang mengarah kepada kebaikan dan kesempurnaan skripsi ini.

Sebagai penutup penulis mengharapkan skripsi ini dapat memberikan sumbangan kecil yang berguna bagi masyarakat, almamater, dan ilmu pengetahuan.

Surabaya, November 2010

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	iii
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR.....	viii
ABSTRAKSI	ix

BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang	1
1.2. Perumusan Masalah.....	5
1.3. Tujuan Penelitian.....	6
1.4. Manfaat Penelitian.....	6

BAB II KAJIAN PUSTAKA

2.1. Penelitian Terdahulu	8
2.2. Landasan Teori	12
2.2.1. Auditing	12
2.2.1.1. Definisi Auditing	12
2.2.1.2. Jenis – Jenis Audit	13
2.2.1.3. Jenis – Jenis Auditor	15
2.2.1.4. Tahap – Tahap Pelaksanaan Audit.....	16
2.2.1.5. Standar Auditing	18
2.2.1.6. Standar Profesional Akuntan Publik.....	19
2.2.2. <i>Audit Judgment</i>	21
2.2.2.1. Konsep <i>Audit Judgment</i>	21

2.2.2.2. <i>Judgment Auditor</i> Mengenai Tingkat	
Materialitas	23
2.2.2.3. <i>Judgment Auditor</i> Mengenai Tingkat Resiko	
Audit	25
2.2.2.4. <i>Judgment Auditor</i> Mengenai Keputusan <i>Going</i>	
<i>Concern</i>	26
2.2.3. Tekanan Ketaatan.....	28
2.2.3.1. Konsep Tekanan Ketaatan	28
2.2.3.2. Pengaruh Tekanan Ketaatan Terhadap <i>Audit</i>	
<i>Judgment</i>	29
2.2.4. Kompleksitas Tugas.....	32
2.2.4.1. Konsep Kompleksitas Tugas.....	32
2.2.4.2. Aspek Kompleksitas Tugas.....	33
2.2.4.3. Klasifikasi Tugas Berdasarkan Tingkat	
Kompleksitasnya.....	34
2.2.4.4. Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap <i>Audit</i>	
<i>Judgment</i>	36
2.2.5. Keahlian Audit	37
2.2.5.1. Pengertian Keahlian Audit.....	37
2.2.5.2. Pengaruh Keahlian Audit Terhadap Audit	
<i>Judgment</i>	39
2.2.6. Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas tugas dan	
Keahlian Audit Terhadap <i>Audit Judgment</i>	40
2.3. Kerangka Pikir	41
2.4. Hipotesis	42

BAB III METODE PENELITIAN

3.1. Definisi Operasional Dan Teknik Pengukuran Variabel	43
3.1.1. Definisi Operasional	43
3.1.2. Pengukuran Variabel.....	44
3.2. Teknik Penentuan Sampel	46
3.2.1. Populasi.....	46
3.2.2. Sampel.....	47
3.3. Teknik Pengumpulan Data	48
3.3.1. Jenis dan Sumber Data.....	48
3.3.2. Metode Pengumpulan Data.....	48
3.4. Uji Kualitas Data	49
3.4.1. Uji Validitas	49
3.4.2. Uji Reliabilitas	49
3.4.3. Uji Normalitas.....	49
3.5. Asumsi Klasik.....	50
3.6. Teknik Analisis Dan Uji Hipotesis	52
3.6.1. Teknik Analisis	52
3.6.2. Uji Hipotesis	52
3.6.2.1. Uji Kesesuaian Model.....	52
3.6.2.2. Uji Parsial.....	53

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Deskripsi Objek Penelitian	55
4.1.1. Sejarah Berdirinya Akuntan Publik	55
4.1.2. Ketentuan dan Peraturan	56
4.1.3. Cara Akuntan Publik Menjual Jasanya	57

4.2. Deskripsi Hasil Penelitian.....	58
4.3. Teknik Analisis Dan Uji Hipotesis	61
4.3.1. Uji Analisis Data.....	61
4.3.1.1. Uji Validitas, Reliabilitas Dan Normalitas	61
4.3.1.1.1. Uji Validitas.....	61
4.3.1.1.2. Uji Reliabilitas	63
4.3.1.1.3. Uji Normalitas	64
4.3.2. Uji Asumsi Klasik.....	65
4.3.3. Teknik Analisis Regresi Linier Berganda.....	67
4.3.4. Uji Hipotesis	69
4.3.4.1. Uji Kesesuaian Model.....	69
4.3.4.2. Uji Parsial	70
4.4. Pembahasan	72
4.4.1. Implikasi	72
4.4.2. Perbedaan Dengan Penelitian Sebelumnya.....	75
4.4.3. Konfirmasi Hasil Penelitian Dengan Tujuan Dan Manfaat.....	76
4.4.4. Keterbatasan Penelitian.....	76

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan.....	77
5.2. Saran.....	77

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel. 2.1 Hubungan Antara Materialitas Dan Jenis Opini	24
Tabel. 2.2 Tingkatan Dan Tanggung Jawab Staf Dalam KAP.....	31
Tabel. 4.1 Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai Tekanan Ketaatan (X_1)	58
Tabel. 4.2 Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai Kompleksitas tugas (X_2).....	59
Tabel. 4.3 Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai Keahlian Audit (X_3).....	60
Tabel. 4.4 Rekapitulasi Jawaban Responden Mengenai <i>Audit Judgment</i> (Y).....	61
Tabel. 4.5 Hasil Uji Validitas Dengan Program SPSS. 16.0 For Windows.	62
Tabel. 4.6 Hasil Uji Reliabilitas Dengan Program SPSS. 16.0 For Windows	63
Tabel. 4.7 Hasil Uji Normalitas Dengan Program SPSS. 16.0 For Windows	64
Tabel. 4.8 Hasil Uji Multikolinieritas... ..	65
Tabel. 4.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas... ..	66
Tabel. 4.10 Hasil Pendugaan Parameter Regresi Linier Berganda	67
Tabel. 4.11 Hasil Analisis Uji Kesesuaian Model	69
Tabel. 4.12 Koefisien Determinasi (<i>R Square</i> / R^2)	69
Tabel. 4.13 Hasil Analisis Variabel Bebas Terhadap Variabel Terikat	70

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar. 2.1. Diagram Kerangka Pikir.....	42

**PENGARUH TEKATAN KETAATAN, KOMPLEKSITAS TUGAS
DAN KEAHLIAN AUDIT TERHADAP AUDIT *JUDGMENT*
(Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)**

Oleh :

ASTRI WIJAYATRI

Abstrak

Seorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *judgement* yang didasarkan pada kejadian masa lalu, sekarang dan akan datang. Hogart (1992) dalam Jamilah dkk (2007) mengartikan *judgement* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgement* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi. Kuantitas informasi yang akan diperoleh auditor dalam suatu pekerjaan audit sangatlah kompleks. Banyaknya jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan mengindikasikan tingkat kompleksitas tugas yang sedang dihadapi oleh auditor. Suatu *judgement* diperlukan untuk menyeleksi informasi. Informasi tersebut agar dapat diproses lebih lanjut secara efektif dan efisien. Selain itu untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan audit, auditor dituntut untuk memiliki keahlian (*expertise*), yang terdiri dari unsur pengalaman dan pengetahuan baik yang bersifat umum maupun yang khusus, yang meliputi pengetahuan area auditing, akuntansi, dan karakteristik yang dimiliki oleh kliennya. Pengetahuan yang memadai mengenai karakteristik yang dimiliki perusahaan akan mempengaruhi pandangan auditor terhadap bukti atau informasi yang ditemukan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui serta menganalisa secara empiris sejauh mana pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit terhadap *audit judgement*

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini 30 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya, Sedangkan sumber data yang digunakan berasal dari jawaban kuisisioner yang disebar pada 30 responden dan kuesisioner tersebut terdiri dari 27 item pernyataan yang dibagi menjadi 4 bagian. Data yang diperoleh dianalisis dengan menggunakan teknik analisis regresi linier berganda dengan alat bantu komputer, yang menggunakan program SPSS. 16.0 *For Windows*

Dari hasil analisis dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 yang menyatakan bahwa tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh signifikan terhadap *audit judgement*, teruji kebenarannya dan hipotesis 2 yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh paling dominan terhadap *audit judgement*, teruji kebenarannya.

**Keyword : Tekanan Ketaatan, Kompleksitas tugas, Keahlian Audit, dan
*Audit Judgment***

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Untuk mempertanggungjawabkan aktivitas bisnis perusahaan yang dikelolanya, pihak manajemen akan menerbitkan sebuah laporan keuangan pada tiap akhir periode yang dapat memberikan gambaran mengenai kinerja manajemen dalam mengelola sumber-sumber daya organisasi. Laporan keuangan merupakan hal yang penting bagi perusahaan, terutama bagi perusahaan yang menerbitkan saham-sahamnya secara luas di pasar modal (go public), dimana penerbitan saham secara tidak langsung memberikan hak kepada public untuk dapat mengetahui segala informasi yang berkaitan dengan perusahaan tersebut.

Laporan keuangan yang disusun oleh manajemen digunakan pihak-pihak yang berkepentingan, baik pemegang saham, investor, kreditor, pemerintah serta pemegang kepentingan lainnya untuk membuat keputusan ekonomi sehingga informasi yang ada di dalamnya harus relevan, handal, dan bebas dari salah saji yang material. Oleh sebab itu, diperlukan jasa penjaminan dari pihak ketiga yang independent untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan pihak manajemen bebas dari salah saji yang material yang menyesatkan sehingga dapat dipercaya dan diandalkan sebagai dasar dalam pembuatan keputusan bisnis.

Jasa penjaminan yang umum digunakan untuk memperbaiki kualitas informasi bagi pengguna laporan keuangan adalah jasa audit atas laporan

keuangan yang dapat diberikan oleh akuntan publik. Secara umum, auditing merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan (Mardisar dan Sari, 2007). Kriteria tertentu yang umum digunakan adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dari hasil pemeriksaan audit inilah, kemudian auditor memberikan kesimpulan mengenai kewajaran laporan keuangan dan menyampaikan kesimpulan tersebut kepada para pemegang kepentingan.

Berdasarkan penjelasan-penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pihak luar perusahaan lebih mengandalkan laporan keuangan auditan untuk membuat keputusan-keputusan bisnis yang penting karena dianggap memberikan penilaian yang objektif dan bebas dari adanya berbagai konflik kepentingan (*conflict of interest*). Sedangkan auditor menarik sebuah kesimpulan atas kewajaran laporan keuangan di dasarkan pada pekerjaan audit yang telah dilakukannya. *Judgement* merupakan aktivitas pusat dalam melaksanakan pekerjaan audit. Hal ini berarti ketetapan *judgement* yang dihasilkan oleh auditor dalam menyelesaikan pekerjaan auditnya akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kesimpulan akhir yang akan dihasilkannya sehingga secara tidak langsung juga akan mempengaruhi tepat atau tidaknya keputusan yang akan diambil oleh pihak luar perusahaan.

Apabila Arthur Andersen sebagai Kantor Akuntan Publik yang sudah termasuk dalam jajaran lima besar yang sangat bisa diandalkan masih dapat

melakukan kesalahan besar, maka kondisi ini akan berdampak buruk terhadap citra profesi akuntan publik dimata masyarakat dan pihak-pihak lainnya. Untuk itu Auditor senantiasa dipacu untuk bertindak dengan kemampuan profesionalisme yang tinggi (Jamilah, dkk, 2007)

Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati, sejak awal September 2009 hingga kini telah menetapkan pemberian sanksi pembekuan izin usaha kepada delapan akuntan publik (AP) dan kantor akuntan publik (KAP). Departemen Keuangan dalam pengumuman yang diterima di Jakarta, Sabtu, menyebutkan, penetapan sanksi pembekuan izin usaha itu berdasar Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik.

Salah satu dari Akuntan Publik (AP) yang terkena sanksi adalah Drs. Hans Burhanuddin Makarao. Yang bersangkutan dikenakan sanksi pembekuan selama tiga bulan karena belum sepenuhnya mematuhi Standar Auditing (SA) - Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit umum atas laporan keuangan PT. Samcon tahun buku 2008, yang dinilai berpotensi berpengaruh cukup signifikan terhadap Laporan Auditor Independen. (www.antara.co.id)

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, seorang auditor setidaknya harus memperhatikan tujuh elemen, yaitu proses yang sistematis, mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif, asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi, menentukan tingkat kesesuaian, kriteria yang ditentukan, menyampaikan hasil-hasilnya, dan para pemakai yang berkepentingan (Djaddang dan Parmono, 2002). Melalui ketujuh elemen tersebut, dapat dikatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya

seorang auditor harus mengumpulkan serta mengevaluasi bukti-bukti yang akan digunakan untuk mendukung judgement yang diberikannya, dimana bukti-bukti tersebut memberikan dasar-dasar yang rasional dalam membentuk *judgement*.

Seorang auditor dalam proses audit memberikan opini dengan *judgement* yang didasarkan pada kejadian masa lalu, sekarang dan akan datang. Hogart (1992) dalam Jamilah dkk (2007) mengartikan *judgement* sebagai proses kognitif yang merupakan perilaku pemilihan keputusan. *Judgement* merupakan suatu proses yang terus menerus dalam perolehan informasi, (termasuk umpan balik dari tindakan sebelumnya) pilihan untuk bertindak atau tidak bertindak, dan penerimaan informasi lebih lanjut.

Cara pandang auditor dalam menanggapi informasi tersebut berhubungan dengan tanggung jawab dan resiko audit yang akan dihadapi oleh auditor sehubungan dengan judgement yang dibuatnya (Djaddang dan Parmono, 2002). Temuan DeZoort dan Lord dalam Hartanto dan Kusuma (2001) melihat adanya pengaruh tekanan atasan pada konsekuensi yang memerlukan biaya, seperti halnya tuntutan hukum, hilangnya profesionalisme, hilangnya kepercayaan publik dan kredibilitas sosial.

Kuantitas informasi yang akan diperoleh auditor dalam suatu pekerjaan audit sangatlah kompleks. Banyaknya jumlah informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan mengindikasikan tingkat kompleksitas tugas yang sedang dihadapi oleh auditor. Suatu *judgement* diperlukan untuk menyeleksi informasi. Informasi tersebut agar dapat diproses lebih lanjut secara efektif dan efisien.

Disamping faktor-faktor yang disebutkan diatas, terdapat faktor lain yang diduga juga berpengaruh terhadap *audit judgement* yang dihasilkan oleh auditor. Faktor tersebut adalah keahlian audit. Untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan audit, auditor dituntut untuk memiliki keahlian (*expertise*), yang terdiri dari unsur pengalaman dan pengetahuan. Libby (1995) dalam Mayangsari (2003) mengatakan bahwa keahlian seseorang dapat diukur dengan beberapa unsur yaitu antara lain kemampuan (*ability*), pengetahuan (*knowledge*) dan pengalaman (*experience*)

Auditor harus memiliki baik pengetahuan yang bersifat umum maupun yang khusus, yang meliputi pengetahuan area auditing, akuntansi, dan karakteristik yang dimiliki oleh kliennya. Pengetahuan yang memadai mengenai karakteristik yang dimiliki perusahaan akan mempengaruhi pandangan auditor terhadap bukti atau informasi yang ditemukan.

Berdasarkan latar belakang yang telah diurikan di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kompleksitas tugas dan Keahlian Audit Terhadap *Audit Judgment* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)”**

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan maka dapat dirumuskan masalah yaitu :

1. Apakah tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh terhadap *audit judgement* ?.
2. Manakah dari variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas, dan keahlian audit berpengaruh dominan terhadap *audit judgement* ?.

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang hendak dicapai dalam penyusunan penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui serta menganalisa secara empiris sejauh mana pengaruh tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit terhadap *audit judgement*
2. Untuk mengetahui dan menguji secara empiris manakah dari variabel tekanan ketaatan, kompleksitas tugas dan keahlian audit yang berpengaruh dominan terhadap *audit judgement*

1.4. Manfaat Penelitian

Dari penelitian ini diharapkan agar pihak-pihak yang berkepentingan dapat mengambil manfaat antara lain :

1. Bagi Kantor Akuntan Publik

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada para pimpinan Kantor Akuntan Publik (KAP) agar lebih memperhatikan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *judgement* yang diambil auditor.

2. Bagi Peneliti

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai upaya untuk mendapatkan pengalaman yang berharga dalam menulis karya ilmiah dan memperluas wawasan dalam bidang auditing, sehingga dapat diketahui masalah-masalah yang dihadapi oleh KAP yang berhubungan *audit judgement*

3. Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai tambahan khasanah perpustakaan, bahan referensi dan bahan masukan bagi penelitian lebih lanjut, yang berhubungan dengan masalah yang ada.